

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.234/26/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004100531-45
Impugnação: 40.010159257-65
Impugnante: Cebrace Cristal Plano Ltda
IE: 001564094.01-82
Proc. S. Passivo: Márcio Augusto Athayde Generoso
Origem: DF/Belo Horizonte - 5

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – EMISSÃO IRREGULAR DE DOCUMENTO FISCAL – FALTA DE INDICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS/ST. Constatou-se que a Autuada deixou de consignar (ou consignou valor igual a zero), nos documentos fiscais que acobertaram as operações autuadas, a base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de abril de 2022 a julho de 2024, a Autuada deixou de consignar nos documentos fiscais (ou consignou valor igual a zero) a base de cálculo de ICMS/ST prevista nas operações autuadas, remetidas a contribuinte mineiro com mercadorias (vidros/espelhos) sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 35.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, infringindo, dessa maneira, o art. 32, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 25, inciso I, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, bem como a Cláusula vigésima, inciso II, do Convênio ICMS nº 142/18.

Segundo consta dos relatórios do Auto de Infração, o Fisco observou que, nas notas fiscais objeto de lançamento, a Autuada apresentou a seguinte informação: “Não sujeito a ST, mercadoria destinada a estabelecimento industrial (...)” (grifou-se).

Entretanto, foi verificado pelo Fisco que a destinatária das operações em questão, Multglass S/A, à época em que ocorreram as referidas transações mercantis, não se enquadrava como um estabelecimento exclusivamente industrial, tendo como atividade econômica principal o comércio atacadista de vidros, espelhos, vitrais e molduras.

O Fisco verificou também que a Multglass S/A comercializava os mesmos vidros que adquiria da Cebrace Cristal Plano Ltda para fins de industrialização, sem a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retenção e o recolhimento do ICMS/ST, classificados nas NCMs (NBM/SH) 7005.21.00, 7005.29.00 e 7009.91.00.

Diante dessas constatações, o Fisco concluiu que as operações em análise não se amoldavam à norma contida na Cláusula nona, inciso III, do Convênio ICMS nº 142/18, recepcionada pelo Estado de Minas Gerais no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, referente a uma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, sendo, portanto, sujeitas ao ICMS/ST.

Assim, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para a exigência da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, pela falta de consignação, nos documentos fiscais autuados, da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação (ou consigná-la com valor igual a zero).

Registra-se que o presente processo se refere a PTA Complementar ao PTA nº 01.004100485-32, nos termos do art. 150, § 2º, do RPTA, pelo qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, cuja responsabilidade tributária é estendida à empresa destinatária Multglass S/A, na condição de Coobrigada.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 225/266, acompanhada dos documentos de págs. 267/297.

Requer, ao final, que a impugnação seja “*regularmente processada e acolhida*”.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN (retroatividade dos efeitos de “*lei mais benéfica*”), o Fisco retifica o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 300/301, adequando o valor da multa isolada à nova redação do limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, correspondente a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação.

Tal procedimento resultou na elaboração das planilhas “Extinção do Crédito Tributário” e “Demonstrativo do Crédito Tributário” de págs. 298/299.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação às págs. 304/335, reiterando os termos de sua exordial.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 336/364, refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento retificado.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 366/394, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação fiscal de págs. 298/301 dos autos

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante argui que *“a correta comprovação das infrações imputadas ao contribuinte é requisito mínimo de validade da peça acusatória, de maneira que, ausente tal pressuposto, deve ser considerado absolutamente nulo o trabalho fiscal desenvolvido”*.

Entretanto, toda a documentação que fundamentou o trabalho fiscal se encontra devidamente acostada aos autos, demonstrando de forma cristalina as infrações cometidas pelo Sujeito Passivo.

Destaca-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Frisa-se que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Sujeito Passivo todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto, formula os quesitos de págs. 249/250 dos autos, os quais, em síntese, abordam questões relacionadas à empresa destinatária, Multglass S/A, a respeito da existência ou não de processo produtivo, da operação de beneficiamento e da capacidade de industrialização/beneficiamento.

Também traz o questionamento de quem é a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST, *“considerando o disposto no artigo 15 do Anexo XV do*

RICMS/2002 ou 16 do RICMS/2023, caso o estabelecimento destinatário (Multi Glass) dos vidros comercializados pela Impugnante desejasse alterar, após o recebimento da mercadoria em seu estabelecimento, a destinação indicada quando da aquisição (de industrialização para revenda)”.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, nota-se que os quesitos apresentados pela Defesa são imprestáveis para o caso em análise, pois, conforme será abordado na análise de mérito, são quesitos que não afetam a acusação fiscal, relacionados à capacidade de produção dos equipamentos industriais pertencentes à Multglass S/A, ou trata de quesito que já se encontra respondido nos autos, relativo à responsabilidade tributária da Autuada.

Ademais, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos são imprestáveis para análise do trabalho, ou já se encontram no conjunto probatório constante dos autos, não deve ser acatado o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Assim, indefere-se o pedido de prova pericial, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, do Regulamento do Processo e dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que, no período de abril de 2022 a julho de 2024, a Autuada deixou de consignar nos documentos fiscais (ou consignou valor igual a zero) a base de cálculo de ICMS/ST prevista nas operações autuadas, remetidas a contribuinte mineiro com mercadorias (vidros/espelhos) sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 35.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, infringindo, dessa maneira, o art. 32, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e art. 25, inciso I, da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, bem como a Cláusula vigésima, inciso II, do Convênio ICMS nº 142/18.

De acordo com o “*Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração*”, foi deflagrada, em 2024, a operação especial intitulada “Vidraça”, tendo a Cebrace Cristal Plano Ltda e a MultGlass S/A entre as empresas alvo dessa ação fiscalizatória, uma vez que foi constatado que a Cebrace Cristal Plano Ltda vendia parte dos vidros sujeitos ao ICMS/ST sem a retenção e o recolhimento do imposto, e a MultGlass S/A, além de adquirir tais mercadorias sem a retenção e sem o recolhimento do ICMS/ST previsto na legislação, vendia os mesmos produtos sem o destaque do imposto devido na operação, informando, nas notas fiscais de venda, que o imposto já havia sido retido por substituição tributária.

Durante o processo de auditoria, o Fisco expediu três intimações à Contribuinte Multglass S/A (Termos de Intimação que compõem os Anexos 4 a 6 do Auto de Infração), as quais não foram atendidas pela empresa.

Segundo consta dos relatórios do Auto de Infração, o Fisco observou que, nas notas fiscais objeto de lançamento (relacionadas na planilha do Anexo 3 do Auto de Infração), especificamente no campo “Dados Adicionais” dos DANFES anexados aos autos, de forma exemplificativa, compondo o Anexo 10 do Auto de Infração, a Autuada apresentou a seguinte informação: “Não sujeito a ST, mercadoria destinada a estabelecimento industrial (...)” (grifou-se).

Entretanto, foi verificado pelo Fisco que a destinatária das operações em questão, Multglass S/A, à época em que ocorreram as referidas transações mercantis, não se enquadrava como um estabelecimento exclusivamente industrial, tendo como atividade econômica principal o comércio atacadista de vidros, espelhos, vitrais e molduras.

O Fisco verificou também que a Multglass S/A comercializava os mesmos vidros que adquiria da Cebrace Cristal Plano Ltda para fins de industrialização, sem a retenção e o recolhimento do ICMS/ST, classificados nas NCMs (NBM/SH) 7005.21.00, 7005.29.00 e 7009.91.00.

Diante dessas constatações, o Fisco concluiu que as operações em análise não se amoldavam à norma contida na Cláusula nona, inciso III, do Convênio ICMS nº 142/18, recepcionada pelo estado de Minas Gerais no art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, referente a uma das hipóteses de inaplicabilidade da substituição tributária, sendo, portanto, sujeitas ao ICMS/ST.

A fim de demonstrar que a destinatária das operações autuadas, Multglass S/A revendia a mesma mercadoria que adquiria da Cebrace Cristal Plano Ltda para beneficiamento, o Fisco elaborou o documento que compõe o Anexo 7 do Auto de Infração, intitulado “Correlação Aquisição x Venda”, no qual apresenta exemplos de correlação entre o vidro adquirido e o vendido pela Multglass S/A.

Dessa forma, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para a exigência da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da Lei nº 6.763/75, pela falta de consignação, nos documentos fiscais autuados, da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação (ou consigná-la com valor igual a zero).

A apuração do valor da multa exigida encontra-se demonstrada na planilha que compõe o Anexo 2 do Auto de Infração, cujo montante de cada mês do período autuado foi levado à planilha integrante do Anexo 1 do Auto de Infração, utilizada para a elaboração do Demonstrativo do Crédito Tributário – DCT.

No Anexo 8 do Auto de Infração, foram acostadas cópias dos DANFES objeto de autuação, demonstrando a falta de destaque da base de cálculo do ICMS/ST.

Complementando a documentação analisada, o Fisco também acosta aos autos trechos do livro de Registros de Entrada da Multglass S/A (Anexo 9 do Auto de Infração) e telas cadastrais que indicam o regime de recolhimento das empresas Cebrace Cristal Plano Ltda e Multglass S/A (Anexo 11 do Auto de Infração).

Registra-se que o presente processo se refere a PTA Complementar ao PTA nº 01.004100485-32, nos termos do art. 150, § 2º, do RPTA, pelo qual foram exigidos o imposto devido e a respectiva multa de revalidação, cuja responsabilidade tributária é estendida à empresa destinatária Multglass S/A, na condição de Coobrigada.

Em sua peça de defesa, a Impugnante, após apresentar um “*breve panorama institucional*”, destaca que, a fim de assegurar o correto cumprimento de suas obrigações tributárias, “*estruturou seus processos internos de modo a refletir com exatidão as particularidades das operações de seus clientes, especialmente considerando as diversas finalidades a que seus produtos se destinam*”.

Assim, estabeleceu uma metodologia que *“permite distinguir, em cada relação comercial, se a venda das chapas de vidro e espelhos se destina à transformação industrial, à integração em processos produtivos ou à simples comercialização para revenda”*.

Acrescenta que *“tais procedimentos são iniciados já no cadastro de seus clientes, o qual é amparado, inclusive, por visitas técnicas e pela obtenção de registros fotográficos das unidades fabris, industriais ou comerciais”*.

Alega, então, que é *“inequívoco”* que a empresa destinatária das operações autuadas *“possui atividade econômica “dupla”, sendo a principal de comércio e a secundária de indústria”*, concluindo que *“a “destinação” de mercadorias para estabelecimento industrial é verdade irrefutável”* (grifou-se).

Para comprovar suas alegações, a Impugnante exhibe os seguintes documentos relativos ao cliente Multglass S/A: Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral da Receita Federal do Brasil; Consulta Pública ao Cadastro do Estado de Minas Gerais e; *“prints”* de informações extraídas da tela principal do *“site”* da empresa, inclusive foto do estabelecimento, contendo imagem de equipamentos, em relação à qual, a Defesa pontua que *“há expressa informação acerca do “beneficiamento”, que é realizado por intermédio de um “equipamento” para têmpera de vidro, o que revela inequívoca atividade industrial”*. (págs. 234/235 do e-PTA).

Informa, também que *“referida sistemática de controle interno é complementada, ainda, pela exigência de apresentação de declaração formal – acompanhada de dossiê – firmada pelos próprios clientes, por meio da qual atestam que os produtos adquiridos serão destinados à industrialização”*, conforme documento anexado às págs. 236 e 268 do e-PTA.

Comenta, ainda, que *“esta metodologia de controle interno e conformidade é também complementada pela realização de vendas, quando interestaduais, sob a modalidade “CIF” (que significa Cost, Insurance, and Freight – ou Custo, Seguro e Frete), pela qual a Impugnante se responsabiliza por todos os custos e riscos relacionados ao transporte da mercadoria até o ponto de destino, evitando qualquer tipo de “desvio” de conduta que porventura descaracterize a operação realizada”*.

Segundo a Defesa, *“evidentemente que, após a entrega das mercadorias nos estabelecimentos destinatários, a Impugnante não detém meios para garantir que os produtos adquiridos sejam de fato utilizados tais como “previamente” indicados (nesta hipótese, para industrialização), já que essa responsabilidade passa a recair exclusivamente sobre os próprios adquirentes e demais entes públicos encarregados da tarefa fiscalizatória”*.

Trazendo o conceito de industrialização previsto no regulamento mineiro, a Impugnante reforça a observação de que *“a “destinatária” dos vidros, além de afirmar realizar o “beneficiamento” dos vidros (hipótese, portanto, enquadrável nos artigos 222, II, ‘b’, RICMS/2002 ou 185, II, ‘b’, RICMS/2023), possui equipamento próprio para a “têmpera” de vidros, portanto, é inequívoca a capacidade INDUSTRIAL da unidade”*, conforme imagens destacadas na peça impugnatória, relativas aos equipamentos presentes no estabelecimento da Multglass S/A.

Explica que “a *têmpera* consiste no aquecimento e resfriamento brusco do vidro, que adquire características próprias de resistência e fragmentação, passando a ser classificado, por exemplo, como vidro de segurança, produto com identidade e aplicabilidade distinta do vidro comum”.

Acrescenta que “são operações que, embora não gerem espécie nova de mercadoria, alteram significativamente a forma, apresentação e funcionalidade do produto, o que justifica seu enquadramento como industrialização por beneficiamento”.

Sustenta que “nestas operações de beneficiamento, não se aplica o regime de substituição tributária, conforme já reconhecido por decisões do E. Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais (v.g., Acórdão nº 18.790/08/3ª e nº 23.648/21/3ª), que identificam a modificação física do vidro – como a realização de bisotê – com afastamento de sua sujeição ao regime de ST”.

Segundo a Defesa, “referidos processos (*têmpera* ou lapidação) são devidamente observados no caso concreto, uma vez que parcela relevante das vendas de chapas de vidro plano realizadas pela Impugnante à MULTI GLASS têm justamente esta destinação, dado que referida parceira comercial dispõe de um dos maiores fornos de *têmpera* do Estado de Minas Gerais, equipamento destinado justamente à industrialização, isto é, fabricação de vidros temperados e/ou lapidados”.

Já em relação às operações de saída destinadas à revenda das chapas de vidro e espelhos pelo adquirente mineiro, a Impugnante afirma que, em atenção à legislação vigente, “adota o regime de substituição tributária, responsabilizando-se pelo recolhimento antecipado do ICMS devido nas operações subsequentes”, conforme o próprio Fisco admite, em seu Relatório Fiscal Complementar, que parte das mercadorias vendidas à empresa Multglass S/A foi objeto de tributação pelo regime de substituição tributária, com destaque e recolhimento do ICMS/ST.

Declara, então, que é adotado “o regime tributário de que adequa à respectiva operação, conforme definido pela “destinatária” no tocante à destinação que será dada aos produtos comercializados/vendidos”.

Pontua, ainda, que, no presente caso, “caberia à fiscalização avaliar corretamente elementos e/ou documentos essenciais para comprovação da infração imputada”, o que, segundo ela, “não ocorreu”.

Reclama que “não se pode simplesmente “ignorar” o processo produtivo/industrial de um contribuinte analisando, à distância, unicamente a “página do site” e/ou suas “informações cadastrais””, uma vez que, “se há operação industrial, esta deve ser aferida “in loco”, no estabelecimento, de forma a criar a efetiva convicção acerca da existência ou não de processo fabril, elemento este essencial para eventual descaracterização das operações praticadas pela Impugnante, não sujeitas ao regime de substituição tributária”.

Acrescenta que, “sem a efetiva “prova” acerca da existência ou não de processo industrial pelo estabelecimento destinatário, não poderia a fiscalização afastar, sob critérios escusos, o próprio artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que recepcionou a Cláusula Nona do Convênio ICMS 142/2018”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não obstante a extensa argumentação da Impugnante no sentido de demonstrar que a destinatária das operações autuadas, Multglass S/A, exerce não só a atividade de comércio, mas também a atividade de indústria, salienta-se que essa questão não é objeto de contenda nestes autos. O Fisco não tenta, em momento algum, descaracterizar a atividade de beneficiamento de vidros/espelhos da destinatária, quando exercida.

Pelo contrário, pois o Fisco traz aos autos telas cadastrais da Multglass S/A, evidenciando que a empresa tem, como atividade econômica principal, o comércio atacadista, mas também tem, como atividade secundária, a fabricação de vidro.

Observa-se que os elementos constantes dos autos, trazidos tanto pelo Fisco (especialmente informações/documentações constantes do Relatório Fiscal Complementar e do Anexo 7 do Auto de Infração) quanto pela própria Impugnante, confirmam tais informações cadastrais, demonstrando que a empresa Multglass S/A tem como atividade preponderante a comercialização de vidros/espelhos, inclusive a comercialização dos mesmos vidros adquiridos da Autuada para fins de beneficiamento, cujo processo representa a atividade secundária da empresa.

Ocorre que, considerando que as mercadorias em análise são sujeitas ao regime de substituição tributária, fato que também não é contestado pelo Sujeito Passivo, a legislação tributária prevê que uma das hipóteses de inaplicabilidade de tal regime é a operação com mercadorias destinadas a “*estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem*”, e ainda com a condicionante de a indústria destinatária não comercializar a mesma mercadoria adquirida para industrializar.

Veja a redação do art. 18, inciso IV, do Anexo XV do RICMS/02 (ou do Anexo VII do RICMS/23), que recepcionou a Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18:

Convênio ICMS nº 142/18

(...)

Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

(...)

III - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize o mesmo bem ou mercadoria;

(...). (Grifou-se).

RICMS/02 (ou RICMS/23)

Anexo XV (ou Anexo VII)

Subseção II (ou Seção II)

Das Hipóteses de Inaplicabilidade da Substituição Tributária

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 18. A substituição tributária de que trata esta Seção não se aplica:

(...)

IV - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria;

(...). (Grifou-se).

O Fisco, então, verificando que a empresa destinatária, Multglass S/A, , tem como atividade preponderante o comércio atacadista e, ainda, revende a mesma mercadoria que adquire da Autuada para industrialização, constatou que referido estabelecimento destinatário não cumpria as condições estabelecidas na legislação para fruição do benefício de inaplicabilidade da substituição tributária, devendo, portanto, receber todas as mercadorias com o devido recolhimento de ICMS/ST, independentemente de a mercadoria adquirida ser utilizada na industrialização ou ser revendida.

Conforme bem registrado no Acórdão nº 21.835/18/2ª, exarado por este Órgão julgador, e citado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, “*retornando à hipótese descrita no inciso IV do art. 18, Parte 1 do Anexo XV, tem-se que a previsão de inaplicabilidade da substituição tributária neste caso refere-se à situação em que sequer haveria operação subsequente com a mercadoria em questão, haja vista a sua submissão a ‘processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem’, por parte do estabelecimento industrial destinatário*”.

Referida decisão registra, ainda, que “*o dispositivo em tela refere-se aos estabelecimentos que desenvolvam **exclusivamente atividade industrial**, e não aos casos em que o contribuinte desenvolve simultaneamente atividade meramente comercial*” (destacou-se), como é o caso da empresa Multglass S/A, com atividades simultâneas de comércio atacadista (principal) e indústria (secundária), fato indiscutível que é demonstrado pela própria Defesa.

Importa trazer, ainda, os seguintes comentários exibidos na citada decisão:

ACÓRDÃO Nº 21.835/18/2ª

(...)

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - PROTOCOLO/CONVÊNIO - TINTAS/VERNIZES E ASSEMELHADOS. CONSTATADA A FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DE ICMS/ST, DEVIDO PELA COOBIGADA, ESTABELECIDADA NO ESTADO DE SÃO PAULO, CONTRIBUINTE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO POR FORÇA DO CONVÊNIO ICMS Nº 74/94, EM RELAÇÃO A OPERAÇÕES COM MERCADORIAS (SOLVENTES), RELACIONADAS NO ITEM 11 DA PARTE 2 DO ANEXO XV DO RICMS/02 (VIGENTE ATÉ 31/12/15), DESTINADAS A CONTRIBUINTE MINEIRO (RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NOS TERMOS DO ART. 22, § § 18 E 20 DA LEI Nº 6.763/75). INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS/ST E DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DE TODO MODO, TAMBÉM AQUI NÃO SE AFIGURA ADMISSÍVEL QUE HAJA UMA CONFUSÃO ENTRE AS FIGURAS DO SUBSTITUTO E DO SUBSTITUÍDO, OU, DITO DE OUTRO MODO, ENTRE ESTOQUES JÁ GRAVADOS PELO ICMS/ST E ESTOQUES AINDA NÃO TRIBUTADOS.

NESSA PERSPECTIVA, HÁ QUE SE CONSIDERAR QUE O DISPOSITIVO EM TELA REFERE-SE AOS ESTABELECIMENTOS QUE DESENVOLVAM EXCLUSIVAMENTE ATIVIDADE INDUSTRIAL, E NÃO AOS CASOS EM QUE O CONTRIBUINTE DESENVOLVE SIMULTANEAMENTE ATIVIDADE MERAMENTE COMERCIAL.

COM EFEITO, A FUNDAMENTAR TAL ENTENDIMENTO, TEM-SE:

- EM PRIMEIRO LUGAR, A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MINEIRA SEMPRE QUE SE REFERE A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL TRABALHA COM A DEFINIÇÃO DE ESTABELECIMENTO EXCLUSIVAMENTE INDUSTRIAL, AINDA QUE NÃO CONSIGNE DE FORMA EXPRESSA A QUALIFICAÇÃO DE EXCLUSIVIDADE, ASPECTO TAMBÉM EVIDENCIADO NA LEGISLAÇÃO COMPARADA DAS OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO;
- EM SEGUNDO LUGAR, O FATO DE QUE A ADOÇÃO DE INTERPRETAÇÃO DIVERSA ACABARIA POR FRAGILIZAR O PRÓPRIO INSTITUTO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE BASTARIA A QUALQUER ESTABELECIMENTO COMERCIAL REALIZAR UMA DAS ATIVIDADES DESCRITAS COMO INDUSTRIALIZAÇÃO (ARROLADAS NO ART. 222, INCISO II, DO RICMS) PARA QUE AS REMESSAS DOS PRODUTOS A ELE DESTINADOS SE FIZESSE SEM A RETENÇÃO DO IMPOSTO.

CABE REGISTRAR, EM REFORÇO A ESSA POSIÇÃO, A GRANDE AMPLITUDE DOS CONCEITOS CONSTANTES DO ART. 222, INCISO II, DO RICMS/02, OS QUAIS FORAM REPRODUZIDOS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) SEM QUE FOSSEM TAMBÉM TRANSCRITAS AS EXCEÇÕES A TAIS CONCEITOS, CONSTANTES DESSA MESMA LEGISLAÇÃO FEDERAL;

- EM TERCEIRO LUGAR, VALE LEMBRAR QUE, COMO VISTO ACIMA, NAS REMESSAS PARA “ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DESTE ESTADO” DE PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, A REGRA É PRECISAMENTE A RESPONSABILIDADE DO RESPECTIVO REMETENTE. AS EXCEÇÕES CONSTANTES DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 DEVEM SER INTERPRETADAS COMO TAL.

EM OUTRAS PALAVRAS, NÃO SE DEVE CONSIDERAR QUE A REFERIDA REGRA DE EXCEÇÃO, ONDE SE MENCIONA EXPRESSAMENTE “OPERAÇÕES QUE DESTINEM MERCADORIAS A

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL” (GRIFOU-SE), SEJA INTERPRETADA AMPLIATIVAMENTE DE MODO A ALCANÇAR TAMBÉM ESTABELECIMENTOS NOS QUAIS SE DESENVOLVA ATIVIDADE TIPICAMENTE COMERCIAL, AINDA QUE A PAR DA ATIVIDADE INDUSTRIAL.

VALE RESSALTAR QUE, PARA FINS DA LEGISLAÇÃO DO ICMS, QUANDO ESTABELECIMENTOS QUE DESENVOLVEM ATIVIDADE COMERCIAL COM PRODUTOS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SÃO COLOCADOS NA CONDIÇÃO DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, TAL RESPONSABILIDADE DECORRE DA ENTRADA DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO, CONSOANTE VISTO NA ANÁLISE DAS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO PRÓPRIO ART. 18 DO ANEXO XV;

- EM QUARTO LUGAR, CABE LEMBRAR QUE O COMANDO CONTIDO NO § 2º, INCISO II DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 ALUDE ESPECIFICAMENTE, TAL COMO O PRÓPRIO TEXTO DO INCISO IV MENCIONADO PELA DEFESA, A “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL”, EXPRESSÃO ESSA QUE NÃO SE CONFUNDE COM A SITUAÇÃO NA QUAL A ATIVIDADE TIPICAMENTE COMERCIAL TAMBÉM É DESENVOLVIDA PELO CONTRIBUINTE.

EM OUTRAS PALAVRAS, QUANDO A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DESTES ESTADOS, E MAIS ESPECIFICAMENTE O ANEXO XV DO RICMS/02, NÃO BUSCA DISTINGUIR A NATUREZA DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA, VALE-SE DE EXPRESSÕES GENÉRICAS TAIS COMO “ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO” OU “ESTABELECIMENTO DO ADQUIRENTE” OU “MESMO ESTABELECIMENTO DE CONTRIBUINTE DESTES ESTADOS”.

POR OUTRO LADO, NOS CASOS EM QUE TAL DISTINÇÃO É RELEVANTE, UTILIZA EXPRESSÕES MAIS ESPECÍFICAS, COMO “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL” OU “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL FABRICANTE”, OU AINDA “ESTABELECIMENTO VAREJISTA”, “ESTABELECIMENTO COMERCIAL” E “ESTABELECIMENTO IMPORTADOR”. NÃO SE JUSTIFICARIA, PORTANTO, QUE, NESTE CASO ESPECÍFICO, DIFERENTEMENTE DA TÉCNICA ADOTADA NO RESTANTE DO REGULAMENTO DO ICMS, AO VALER-SE DA EXPRESSÃO “ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL”, O LEGISLADOR ESTEJA SE REFERINDO, INDISTINTAMENTE, A ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS, COMERCIAIS, OU MESMO INDUSTRIAIS E COMERCIAIS.

DEMAIS DISSO, VALE LEMBRAR AINDA QUE, DE ACORDO COM O DISPOSTO NO § 8º DO ART. 66 DO RICMS/02, O “CONTRIBUINTE QUE RECEBER MERCADORIA COM O IMPOSTO RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA OU QUE TENHA RECOLHIDO O IMPOSTO SOB O REFERIDO TÍTULO EM VIRTUDE DA ENTRADA DA MERCADORIA EM TERRITÓRIO MINEIRO OU NO MOMENTO DA ENTRADA DA MERCADORIA EM SEU ESTABELECIMENTO E NÃO DESTINÁ-LA À COMERCIALIZAÇÃO, PODERÁ APROPRIAR-SE, SOB A FORMA DE CRÉDITO, DO VALOR DO IMPOSTO QUE INCIDIU NAS OPERAÇÕES COM A MERCADORIA”.

A RAZÃO DE SER DESSE DISPOSITIVO NÃO É OUTRA SENÃO RESOLVER SITUAÇÕES TAIS COMO A REFERIDA NO INCISO IV DO ART. 18 DO ANEXO XV, OU SEJA, SITUAÇÕES NAS QUAIS O ESTABELECIMENTO COMERCIAL EVENTUALMENTE NÃO DESTINAR O PRODUTO JÁ GRAVADO PELA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA À COMERCIALIZAÇÃO. NESSE CASO, A NÃO CUMULATIVIDADE RESOLVE-SE MEDIANTE O APROVEITAMENTO DO RESPECTIVO IMPOSTO COMO CRÉDITO.

NESSE SENTIDO, PELAS RAZÕES ADUZIDAS, A REGRA CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS NÃO SE APLICA NA HIPÓTESE EM QUE O ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO DESENVOLVA ATIVIDADE TÍPICAMENTE COMERCIAL, AINDA QUE EM PARALELO À ATIVIDADE INDUSTRIAL, COMO É O CASO DOS PRESENTES AUTOS.

(...).(GRIFOU-SE).

Portanto, a afirmação do Fisco de que “*a Multi Glass S.A. não é um estabelecimento industrial*” é justamente nesse sentido, de que a empresa não desenvolve exclusivamente atividade industrial, pois tem como atividade principal o comércio atacadista.

Vale destacar o esclarecimento constante da decisão parcialmente reproduzida acima de que o estoque de uma determinada mercadoria adquirida não pode apresentar tratamentos distintos entre os itens que o compõem, ou seja, nele não pode haver produtos com e sem a tributação de ICMS/ST.

Salienta-se, também, a informação relacionada ao princípio da não cumulatividade, de que, “*de acordo com o disposto no § 8º do art. 66 do ricms/02, o “contribuinte que receber mercadoria com o imposto retido por substituição tributária ou que tenha recolhido o imposto sob o referido título em virtude da entrada da mercadoria em território mineiro ou no momento da entrada da mercadoria em seu estabelecimento e não destiná-la à comercialização, poderá apropriar-se, sob a forma de crédito, do valor do imposto que incidiu nas operações com a mercadoria”*”.

Como bem lembrado pelo Fisco no Relatório Fiscal Complementar, a Consulta de Contribuinte nº 120/2023 descreve “*o posicionamento da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais sobre esse conceito e a sua ressalva (para o caso de comercialização da mesma mercadoria adquirida para ser empregada no processo de industrialização como matéria-prima)*”. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 120/2023

(...)

ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – INAPLICABILIDADE – RESPONSABILIDADE DO REMETENTE – O regime de substituição tributária do imposto não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, desde que este estabelecimento não

comercialize a mesma mercadoria, consoante inciso IV do art. 18 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, observado o disposto nos §§ 3º e 4º, ambos desse mesmo artigo.

(...)

CONSULTA:

1 – Uma vez realizada a venda interestadual para empresa com atividade industrial, sendo esta listada como atividade principal ou secundária no seu CNPJ, citando o dispositivo legal da inaplicabilidade do ICMS/ST, o não pagamento desse imposto está correto?

2 – Caso um dos adquirentes, de forma dolosa ou não, realize a venda do item adquirido para fins de matéria-prima, a quem cabe recolher e responder por essa infração?

3 – Caso a resposta ao questionamento 2 seja o fornecedor/consulente, quais as ferramentas legais este teria para “vigiar” seus clientes?

4 – Caso inexista ferramentas desse controle de seus clientes, como pode realizar vendas interestaduais para industriais com segurança e sem surpresas na mudança de interpretações da fiscalização?

RESPOSTA:

(...)

1 – Regra geral, a substituição tributária não se aplica às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial, conforme previsto no inciso IV c/c §§ 3º e 4º, todos do art. 18 anteriormente citado.

Todavia, para que seja atribuída ao destinatário dessas mercadorias a condição de estabelecimento industrial, requisito para a caracterização da hipótese de inaplicabilidade em questão, este deverá praticar operações definidas como industrialização conforme inciso II do art. 185 do RICMS/2023, no todo ou em parte, em seu próprio estabelecimento, enquanto atividade econômica principal e desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria.

Nesse sentido, vide Consultas de Contribuinte nos 235/2019, 102/2017, 230/2016, 045/2016, 018/2016, dentre outras.

2 – Conforme o caso em questão, o remetente da mercadoria sujeita à substituição tributária é o sujeito passivo pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST,

nos termos do art. 13 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, caso não seja observado o prescrito no inciso IV c/c § 3º e 4º, todos do art. 18 dessa mesma Parte 1.

Cumprido salientar que o estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 do referido Anexo VII, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto, nos termos do art. 16 da Parte 1 desse mesmo Anexo VII.

Depreende-se que, tanto o remetente quando o destinatário tem interesse comum no fato gerador do tributo, portanto aplica-se o instituto da solidariedade, não comportando benefício de ordem, nos termos do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

(...)

3 – No caso em questão, a Consulente deverá observar as formalidades previstas no inciso IV do caput c/c § 3º e § 4º, todos do art. 18 em referência, no que concerne às obrigações que garantam a inaplicabilidade da substituição tributária em relação às operações destinadas a este estado.

Assim, a Consulente remetente da mercadoria, poderá avaliar: se a atividade econômica principal do destinatário registrada no cadastro deste estado, é compatível com processo de industrialização da mercadoria; se o destinatário não exerce atividade de comercialização da mesma mercadoria adquirida da Consulente; além de observar as demais obrigações para emissão da nota fiscal que acobertará a operação, em especial, indicando no campo Informações Complementares desta o dispositivo em que se fundamenta a inaplicabilidade da substituição tributária.

Sem extrapolar o escopo do foro previsto para o processo de consulta de contribuinte, dentre as ferramentas de pesquisa, a Consulente poderá, por exemplo, realizar consulta pública das atividades exercidas pelos seus clientes no comprovante de inscrição e de situação cadastral no site da RFB hospedado na internet no endereço: https://solucoes.receita.fazenda.gov.br/servicos/cnpjreva/cnpjreva_solicitacao.asp; consultar a atividade principal exercida, dentre outras informações no cadastro estadual de contribuintes do ICMS de Minas

Gerais, por intermédio do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA), assentado no Cadastro Centralizado de Contribuinte hospedado na internet no site: <https://dfe-portal.svrs.rs.gov.br/NFE/CCC>; além de utilizar-se das relações comerciais para obter informações diretamente dos seus clientes, dentre outros.

4 – Prejudicada.

(...). (Grifou-se).

Assim, como a empresa destinatária das mercadorias constantes das notas fiscais objeto de autuação não possui como atividade principal a industrialização, apenas secundária, e, simultaneamente, revende as mesmas mercadorias adquiridas para a utilização em processo industrial, correto o posicionamento do Fisco de considerar irregular a conduta da Autuada de não destacar a base de cálculo do ICMS/ST nos documentos fiscais autuados, restando, portanto, adequadas as exigências fiscais.

No tocante aos acórdãos exarados por este Conselho, citados pela Defesa no intuito de reforçar suas alegações, vale reproduzir os comentários do Fisco em sua manifestação fiscal, demonstrando que o Acórdão nº 18.790/08/3ª trata de situação fática diversa da narrada nestes autos e o Acórdão nº 23.648/21/3ª trata de decisão convergente ao presente trabalho:

A Cebrace Cristal Plano Ltda. afirmou que não se aplica a retenção do ICMS-ST nas operações de aquisições de vidros sujeitos ao regime de substituição tributária desse imposto quando destinadas à beneficiamento, consoante já reconheceu o Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais nos Acórdãos nºs 18.790/08/3ª e 23.648/21/3ª. (fl. 239 do e-PTA)

A respeito do Acórdão nº 18.790/08/3ª, a Fiscalização esclarece que esse Acórdão versa sobre uma constatação de transporte de vidro desacobertado de documento fiscal hábil, em 4 de novembro de 2007. Para confirmar a mencionada asserção, expõe-se o seguinte trecho desse julgado:

ACÓRDÃO Nº 18.790/08/3ª DO CC/MG

“AO SE EFETUAR CONFERÊNCIA FÍSICA DAS MERCADORIAS RELACIONADAS NAS NOTAS FISCAIS (FLS. 08/25), CONSTATOU-SE QUE ESTAS DIVERGIAM DAS QUE EFETIVAMENTE ESTAVAM SENDO TRANSPORTADAS, FATO DEVIDAMENTE COMPROVADO ATRAVÉS DE DOCUMENTOS EXTRAS FISCAIS ENCONTRADOS NA CABINE DO VEÍCULO (FLS. 26/41) QUE TAMBÉM DEMONSTRAM QUE OS CÓDIGOS DA TIPI UTILIZADOS PELO CONTRIBUINTE ESTAVAM INCORRETOS”

Nesse julgamento do Acórdão nº 18.790/08/3ª, o E. Conselho entendeu que estava correta a exigência do ICMS na saída desse vidro, uma vez que essa mercadoria não estava sujeita ao regime de substituição tributária. Para demonstrar esse entendimento do referido Tribunal Administrativo, exhibe-se o trecho a seguir desse Acórdão:

ACÓRDÃO Nº 18.790/08/3ª DO CC/MG

“A FALTA DE IDENTIDADE ENTRE OS PRODUTOS CONSTANTES DAS NOTAS FISCAIS RETRO CITADAS E AQUELES EFETIVAMENTE TRANSPORTADOS LEVOU EM CONSIDERAÇÃO AS INFORMAÇÕES OBTIDAS NO CONFRONTO ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS E OS ‘ROMANEIOS DE CRISTAIS USINADOS CONFERIDOS E ENTREGUES’ DE FLS. 26/41, QUE DESCREVEM DETALHADO E CORRETAMENTE O PRODUTO EFETIVAMENTE TRANSPORTADO. DE ACORDO COM TAIS DOCUMENTOS OS PRODUTOS TRANSPORTADOS TÊM COMO ALVO O SEGMENTO MOVELEIRO E DE DECORAÇÃO E PARA CUMPRIR TAL OBJETIVO FORAM USINADOS E BISOTADOS (BISELADOS) O QUE MODIFICA A SUA CLASSIFICAÇÃO NA NBM/SH PARA 700600.00 E, CONSEQUENTEMENTE, OS EXCLUÍ DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PREVISTO NO ANEXO XV DO RICMS/02.”

Com relação ao Acórdão nº 23.648/21/3ª, refere-se às aquisições de vidros, constantes dos subitens 33 a 38 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, no período de janeiro de 2014 a junho de 2017, sem a retenção e o recolhimento do ICMS-ST, com fundamento na inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST estabelecida pelo artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, que foram feitas num indústria localizada no estado de São Paulo por uma empresa mineira, que ora industrializava esse vidro, ora comercializava.

Nesse Acórdão nº 23.648/21/3ª, o E. Conselho decidiu que não caberia a aplicação da inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, prevista no artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002, quando o estabelecimento industrial destinatário comercializa a mesma mercadoria adquirida para industrialização. Para fundamentar a citada decisão, esse Órgão Julgador expõe os argumentos a seguir: (ressalta-se que a infração fiscal julgada nesse julgamento é relativa à fato gerador anterior a inclusão da expressão “desde que este estabelecimento não comercialize a mesma mercadoria” no mencionado dispositivo legal):

ACÓRDÃO Nº 23.648/21/3ª DO CCMG

“(…) A REGRA CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18, PARTE 1 DO ANEXO XV DO REGULAMENTO DO ICMS, MESMO COM A REDAÇÃO ANTERIOR A 01/01/18, NÃO SE APLICA NA HIPÓTESE

EM QUE O ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO DESENVOLVA ATIVIDADE TÍPICAMENTE COMERCIAL, AINDA QUE EM PARALELO À ATIVIDADE INDUSTRIAL.

NESSE SENTIDO, AS MANIFESTAÇÕES DA SUPERINTENDÊNCIA DE TRIBUTAÇÃO - SUTRI/SEF/MG, EM CONSULTAS ENVOLVENDO A MATÉRIA, ALARDEIAM A INCOMPATIBILIDADE DA REGRA QUANDO O DESTINATÁRIO PRÁTICA ATIVIDADE DIFERENTE DA INDUSTRIAL NO MESMO ESTABELECIMENTO.

A TÍTULO EXEMPLIFICATIVO, CITA-SE EXCERTOS DAS CONSULTAS DE CONTRIBUINTES NºS 203/11 E 070/12, COMO SEGUE:

(...)

DIANTE DO EXPOSTO, VERIFICA-SE QUE A REGRA CONTIDA NO INCISO IV DO ART. 18 DA PARTE 1 DO ANEXO XV DO RICMS/02 NÃO SE APLICA ÀS OPERAÇÕES DE ENTRADA DA AUTUADA, SENDO DEVIDO O ICMS/ST NAS SAÍDAS DO REMETENTE E, NÃO TENDO ESTE EFETUADO A RETENÇÃO, É RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO PELO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO O DESTINATÁRIO.”

(...)

A Impugnante registra também que, de forma *“preventiva e diligente”*, buscou, em 2008, orientação formal junto à autoridade fazendária do Estado de São Paulo, formalizando a Consulta Tributária nº 1051/08 (vide, na íntegra, às págs. 269/272 dos autos), *“com o objetivo de esclarecer os procedimentos corretos a serem adotados nas operações com vidro flotado – mercadoria classificada na posição 70.05 da NBM/SH – diante da coexistência de clientes que adquirem os produtos tanto para revenda, quanto para integração ou consumo em processo de industrialização”*.

Informa que, em resposta a tal consulta tributária, a *“autoridade fiscal paulista indicou expressamente que, para assegurar a correta aplicação da norma e resguardar-se de eventuais responsabilizações futuras, o contribuinte remetente (Impugnante) deve exigir de seus clientes declaração formal, firmada pelo adquirente, informando expressamente a destinação dada às mercadorias”*.

Destaca que *“tal declaração, inclusive, tem o condão de transferir a responsabilidade ao adquirente em caso de falsidade ou alteração da finalidade declarada”*.

Justifica que *“foi diante desse cenário que a Impugnante, desde então, passou a adotar de forma sistemática os procedimentos indicados na resposta à Consulta nº 1.051/08, estruturando suas operações exatamente nos moldes recomendados pela própria Administração Fazendária de seu domicílio tributário”*.

Para reforçar a alegada *“boa-fé”*, a Impugnante ilustra os formatos de pedidos de compra realizados com a Multglass S/A, no intuito de demonstrar que *“em qualquer dos formatos os pedidos são sempre formalizados com a participação direta da “destinatária”, motivo pelo qual torna-se inequívoco que a Impugnante sempre conferiu às operações a metodologia determinada pela “Multi Glass”, não havendo, em nenhum momento, iniciativa própria para a realização de operação “com” ou “sem” a tributação pelo regime de substituição tributária”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, tais argumentos da Defesa não elidem a acusação fiscal.

Inicialmente, registra-se que os argumentos da Impugnante, pretensamente sustentados na Consulta nº 1.051/08, não produzem efeitos sobre o presente trabalho, haja vista tratar-se de consulta administrativa no âmbito restrito à Administração Pública do Estado de São Paulo, que orienta os contribuintes paulistas.

Ademais, trata-se de consulta baseada em operação interna, ou seja, operação realizada dentro do estado de São Paulo, e cujo destinatário era um estabelecimento industrial, sendo que, para operação destinada a outra unidade da Federação (operação interestadual) com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, o RICMS/00 do estado de São Paulo, em seu art. 261, § 1º, item 1, determina que o contribuinte observe a legislação tributária do estado de destino:

RICMS/00 (estado de São Paulo)

Artigo 261 - O contribuinte que realizar operações ou prestações submetidas ao pagamento do imposto pelo regime jurídico-tributário de sujeição passiva por substituição com retenção do imposto, sem prejuízo do cumprimento de disciplina complementar estabelecida pela Secretaria da Fazenda, observará, além de outras cabíveis, as disposições deste capítulo (Convênio ICMS-81/93, cláusula nona).

§ 1º - O contribuinte paulista que, na condição de responsável, retiver imposto em favor de outro Estado:

1 - deverá observar a disciplina estabelecida pelo Estado de destino da mercadoria;

(...).

Vale destacar, também, que referido dispositivo normativo está em consonância com o Convênio ICMS nº 142/18, Cláusula quarta, que dispõe sobre o regime de substituição tributária relativa ao imposto devido pelas operações subsequentes:

Convênio ICMS nº 142/18

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

(...)

Cláusula quarta O sujeito passivo por substituição tributária observará as normas da legislação tributária da unidade federada de destino do bem e da mercadoria.

(...). (Grifou-se).

Assim, conforme já demonstrado, a Autuada não observou as normas da legislação tributária mineira ao deixar de consignar nas notas fiscais objeto de autuação o valor da base de cálculo de ICMS/ST previsto na legislação, restando, portanto, corretas as exigências fiscais.

Acrescenta-se que, nos termos do disposto no art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN, que prescreve que a intenção do agente/responsável é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da figura da “boa-fé” alegada pela Impugnante. Caracterizada a infração, não se cogitará se o infrator agiu com “boa-fé” ou não, bastando a ocorrência do ato infracional para se exigir o crédito tributário daquela pessoa que a lei expressamente o determinar.

A Impugnante afirma que, com fundamento na Constituição Federal, CTN e Lei Complementar nº 87/96, foi firmado, entre os estados, o Convênio ICMS nº 142/18, cujas diretrizes foram recepcionadas pela legislação mineira, nos termos dos arts. 12, § 1º, 12-A e 15 do Anexo XV do RICMS/02, e arts. 12, 13 e 16, § 1º, do Anexo VII do RICMS/23 (ambos os regulamentos vigentes no período fiscalizado).

Extrai de tais artigos as seguintes conclusões:

- estabelecimentos industriais mineiros ou, ainda, de outros Estados com os quais haja protocolo/convênio, quando remeterem mercadorias para contribuintes mineiros, ficam responsáveis pelo recolhimento do ICMS/ST (art. 12, § 1º, X, Anexo XV, RICMS/MG);
- se não houver recolhimento do ICMS/ST pelo remetente, o contribuinte mineiro “destinatário” torna-se RESPONSÁVEL pelo ICMS/ST devido na operação (art. 15, Anexo XV, RICMS/MG).

(...)

Assim, sustenta, a Impugnante, que *“o simples fato de não ter havido o recolhimento prévio pelo remetente já transfere, ao “destinatário”, a obrigação de “reter/recolher” o tributo porventura devido*”, devendo, portanto, ser excluída do polo passivo da presente autuação, *“por ser a “destinatária” das mercadorias eleita pelo artigo 15 do Anexo XV do RICMS/MG como “responsável” pelo recolhimento”*.

Contudo, equivocou-se a Defesa em suas alegações.

Vale frisar que a responsabilidade tributária da Autuada, contribuinte do Estado de São Paulo, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS/ST devido nas operações interestaduais destinadas a contribuintes mineiros, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, constantes dos itens 35.0 e 80 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23, decorre do art. 12 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 (equivalente ao art. 13 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23):

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Seção II

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Da Responsabilidade do Alienante ou do Remetente da Mercadoria pelo Imposto Devido nas Operações Subseqüentes ou na Entrada de Mercadoria em Operação Interestadual

Subseção I

Da Responsabilidade

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

X - Capítulo 10: Materiais de Construção e Congêneres;

(...)

Art. 12-A. As mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes são todas as mercadorias relacionadas na Parte 2 deste anexo, nos termos do Convênio ICMS 142, de 14 de dezembro de 2018.

Art. 12-B. As mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relativo às operações subsequentes neste Estado são apenas aquelas para as quais foi instituído tal regime, conforme o âmbito de aplicação constante da Parte 2 deste Anexo.

(...)

Parte 2

DAS MERCADORIAS PASSÍVEIS DE SUJEIÇÃO AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RELATIVO ÀS OPERAÇÕES SUBSEQUENTES, DO ÂMBITO DE APLICAÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E DAS MARGENS DE VALOR AGREGADO

(...)

10. MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

ITEM	CEST	NBM/S H	DESCRIÇÃO	ÂMBITO DE APLICAÇÃO	MVA (%)
------	------	------------	-----------	------------------------	------------

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)					
35.0	10.035.00	7005	Vidro flotado e vidro desbastado ou polido em uma ou em ambas as faces, em chapas ou em folhas, mesmo com camada absorvente, refletora ou não, mas sem qualquer outro trabalho	10.1	45
(...)					
80.0	10.080.00	7009	Espelhos de vidro, mesmo emoldurados, exceto os de uso automotivo	10.1	40

(...)
(Grifou-se)

Referidos dispositivos normativos estão em conformidade com o disposto no Protocolo ICMS nº 32/09, do qual os estados de Minas Gerais e São Paulo são signatários:

Protocolo ICMS nº 32/09

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com materiais de construção, acabamento, bricolagem ou adorno.

(...)

P R O T O C O L O

Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado de Minas Gerais ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subseqüentes.

(...).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme demonstrado no e-PTA complementar nº 01.004100485-32, as empresas remetente e destinatária são responsáveis solidárias pelo recolhimento do ICMS/ST devido nas operações objeto de autuação.

Por outro lado, a responsabilidade de consignar, nas notas fiscais autuadas, a base de cálculo prevista na legislação é da Autuada, emitente dos documentos. Trata-se de uma obrigação acessória do sujeito passivo por substituição:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Subseção V

Das Obrigações Acessórias

Art. 32. O sujeito passivo por substituição deverá indicar, nos campos próprios da nota fiscal emitida para acobertar a operação por ele promovida, além dos demais requisitos exigidos:

- I - a base de cálculo do ICMS retido por substituição tributária;
- II - o valor do imposto retido;
- III - o seu número de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, se situado em outra unidade da Federação;
- IV - o Código Especificador da Substituição Tributária (CEST) previsto para a mercadoria, constante da Parte 2 deste Anexo.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1

Seção V

Das Obrigações Acessórias

Art. 25 - O sujeito passivo por substituição deverá indicar, nos campos próprios da nota fiscal emitida para acobertar a operação por ele promovida, além dos demais requisitos exigidos:

- I - a base de cálculo do ICMS retido por substituição tributária;
- II - o valor do imposto retido;
- III - o seu número de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS deste Estado, se situado em outra unidade da Federação;
- IV - o CEST previsto para a mercadoria, constante da Parte 2 deste anexo.

(...)

Por esse motivo, o Fisco, corretamente, lavrou o presente Auto de Infração, em separado ao e-PTA complementar nº 01.004100485-32, para exigir apenas da Autuada a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXXVII c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXXVII - por deixar de consignar, em documento fiscal que acobertar a operação ou a prestação, a base de cálculo prevista na legislação, ou consigná-la com valor igual a zero, ainda que em virtude de incorreta aplicação de diferimento, suspensão, isenção ou não incidência, relativamente à prestação ou operação própria ou à substituição tributária - 20% (vinte por cento) do valor da base de cálculo;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Efeitos de 29/12/2017 a 31/07/2025 - Redação dada pelo art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017:

"I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;"

(...).

Ressalta-se que, inicialmente, o Fisco apurou a multa isolada respeitando o limitador previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75, de acordo com a redação vigente à época do lançamento, ou seja, limitada a *“duas vezes o valor do imposto incidente na operação”*.

Contudo, diante da alteração da redação do referido dispositivo legal, provocada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, de 23/07/25, e considerando o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN (retroatividade benigna da lei tributária), o Fisco retificou o crédito tributário, conforme “Termo de Reformulação do Lançamento” de págs. 300/301, para ajustar o valor da multa isolada ao novo limite de *“50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação”*.

Noutra vertente, a Impugnante alega que existe um ponto de ilegalidade na autuação, que advém *“da não admissão, pela fiscalização estadual, do disposto na Cláusula Nona, inciso I, do Convênio ICMS n.º 142/2018, reproduzido pelo artigo 150 do RICMS/2023, que estabelece que haverá inaplicabilidade do regime de substituição tributária quando decorrentes de: “...operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria...”* (grifou-se).

Defende, assim, a anulação do presente crédito tributário, uma vez que *“o estabelecimento da “Multi Glass”, destinatário dos vidros listados na autuação, permanece conquanto “fabricante do mesmo bem”, inclusive detendo o mesmo CNAE*

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(secundário) que a Impugnante (primário), tornando inequívoca a incidência do disposto na Cláusula Nona, inciso I, do Convênio ICMS n.º 142/2018, reproduzido pelo artigo 150 do RICMS/2023”:

Convênio ICMS n.º 142/18

(...)

Cláusula nona Salvo disposição em contrário, o regime de substituição tributária não se aplica:

I - às operações interestaduais que destinem bens e mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária a estabelecimento industrial fabricante do mesmo bem e mercadoria;

(...)

RICMS/23

Anexo VII

CAPÍTULO XIII DAS OPERAÇÕES COM MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO E CONGÊNERES

Art. 149 - A substituição tributária nas operações subsequentes com as mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária de que tratam os itens 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2 deste anexo aplica-se também nas saídas destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes.

Art. 150 - Nas operações interestaduais com as mercadorias indicadas no art. 149 desta parte, destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes, o destinatário é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada em território mineiro.

§ 1º Para efeitos de aplicação do disposto neste artigo, não se consideram artefatos as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em estabelecimento industrial fabricante.

(...).

Entretanto, mais uma vez, equivoca-se a Defesa em suas arguições, pois as operações autuadas não se enquadram em tais dispositivos normativos.

Ressalta-se, inicialmente, que, conforme legislação acima transcrita, a redação do inciso I da Cláusula Nona do Convênio ICMS n.º 142/18 não se apresenta reproduzida no art. 150 do RICMS/23, estando, assim, equivocado o posicionamento da Impugnante.

Salienta-se, também, que o art. 110-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e o art. 150 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, cujas redações são

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

idênticas, não são normas jurídicas de inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST nas operações interestaduais de aquisições das mercadorias de que tratam os itens 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2 desses Anexos. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV - Parte 1

Art. 110-A. Nas operações interestaduais com as mercadorias indicadas no art. 110 desta Parte, destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes, o destinatário é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada em território mineiro.

§ 1º - Para efeitos de aplicação do disposto neste artigo, não se consideram artefatos as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em estabelecimento industrial fabricante.

(...)

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1

Art. 150 - Nas operações interestaduais com as mercadorias indicadas no art. 149 desta parte, destinadas a estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes, o destinatário é responsável pela apuração e pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, a título de substituição tributária, no momento da entrada em território mineiro.

§ 1º - Para efeitos de aplicação do disposto neste artigo, não se consideram artefatos as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em estabelecimento industrial fabricante.

(...)

inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, prevista no artigo 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e do Anexo VII do RICMS/2023, quando essas compras interestaduais forem realizadas por um estabelecimento industrial fabricante de artefatos de que tais mercadorias sejam componentes. Sendo que para essa situação a responsabilidade tributária pela retenção do ICMS-ST é de exclusiva responsabilidade deste fabricante de artefatos, no momento da entrada das citadas mercadorias em território mineiro” (destacou-se).

Fundamental destacar que tais dispositivos tratam de operações destinadas a “*estabelecimento industrial fabricante de artefatos*”, e que, consoante estabelece o § 1º desses dispositivos normativos, não se considera artefatos “*as chapas de vidros planos resultantes dos processos de têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, realizados em*

estabelecimento industrial fabricante”, não sendo, assim, aplicáveis às operações autuadas.

Acrescenta-se que, de acordo com a legislação pertinente, o estabelecimento industrial fabricante de artefatos que adquirir, em operações interestaduais, mercadorias indicadas nos itens 33.0 a 39.0 do Capítulo 10 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Anexo VII do RICMS/23, com a finalidade de realizar um processo industrial como têmpera, laminação, lapidação ou flotagem, só se beneficiará da inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST prevista no art. 18, inciso IV, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02 e do Anexo VII do RICMS/23 caso não revenda as mesmas mercadorias adquiridas.

Ademais, conforme observado pelo Fisco, *“sobre a responsabilidade tributária pelo recolhimento do ICMS-ST do estabelecimento industrial fabricante de artefatos, prescrito no artigo 110-A da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e no artigo 150 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2023, a Multglass S/A afirmou, fls. 242/253 do e-PTA nº 01.004100485.32, que não se enquadra nesse tipo de estabelecimento, uma vez que realiza, em relação a sua atividade industrial, apenas o beneficiamento de vidro, como a têmpera”*.

Também não procede a alegação da Impugnante de que a Multglass S/A é fabricante das mercadorias descritas nas operações autuadas, entendendo, dessa forma, ser cabível a inaplicabilidade da incidência do ICMS/ST estabelecida no inciso I da Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/18, acima reproduzido.

De acordo com os elementos constantes dos autos, a empresa Multglass S/A, além de não ser considerada, no período autuado, um estabelecimento industrial fabricante (com atividade econômica principal de indústria), não fabricava, no mesmo período, as mesmas mercadorias constantes das operações autuadas, pois a Multglass S/A apenas realiza beneficiamento em parte das mercadorias adquiridas da Cebrace Cristal Plano Ltda.

Nesse sentido, o Fisco aborda da seguinte forma:

(...)

No caso da Multglass S/A, conforme já mencionado anteriormente, a sua atividade industrial não representa a principal atividade praticada pela sociedade. Contudo, quando esta realiza algum tipo de atividade industrial, esta realiza apenas o beneficiamento do vidro. Ou seja, esta não fabrica nenhum tipo de vidro, apenas realiza o beneficiamento, consoante declarou nas fls. 242/253 do e-PTA nº 01.004100485.32, por meio da têmpera, no vidro que foi adquirido anteriormente de outro fabricante.

No que diz respeito ao CEST do vidro temperado, esse possui o seguinte código 10.036.00, segundo a cláusula terceira e o item 36.0 do Anexo XI do Convênio ICMS 92/2015. Em contrapartida, os CESTs

dos vidros vinculados às operações indicadas no Anexo 3 do Auto de infração são: 10.035.00 e 10.080.00.

Com relação ao conceito de beneficiamento, esse se encontra no artigo 222, inciso II, alínea “c”, da Parte Geral do RICMS/2002, como também no artigo 185, inciso II, alínea “c” do RICMS/2023, os quais estabelecem a seguinte definição de beneficiamento; “a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto.”

Assim, diante da constatação de que a Multglass S/A, além de não realizar nenhuma atividade industrial de transformação ou de montagem no seu estabelecimento, não fabrica os mesmos vidros vinculados às operações relatadas no Anexo 3 do Auto de Infração, concluiu-se que a inaplicabilidade da incidência do ICMS-ST, determinada no artigo 18, inciso I, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/2002 e do Anexo VII do RICMS/2023, não é aplicável às supramencionadas operações.

(...)

Relativamente às multas aplicadas (multa isolada cobrada neste processo e multa de revalidação exigida no e-PTA complementar nº 01.004100485-32), não cabe razão à Impugnante, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa, “vinculadas ao mesmo fato jurídico (NF de saída sem destaque e, portanto, sem recolhimento do ICMS/ST) e ao mesmo suporte documental”, alegando “bis in idem” e ofensa ao princípio da consunção.

Com efeito, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75 foi exigida no e-PTA complementar nº 01.004100485-32 em razão do não recolhimento de ICMS/ST devido nas operações autuadas.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso XXXVII, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida nestes autos pela falta de consignação, nos documentos fiscais autuados, da base de cálculo do ICMS/ST prevista na legislação (ou consigná-la com valor igual a zero).

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

(...)

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO

APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

(GRIFOU-SE)

Não há que se falar, dessa forma, em exigência cumulativa, e sim em aplicação de penalidades distintas para fatos também distintos (descumprimento de obrigação acessória e falta de recolhimento do imposto).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa e inobservância ao princípio da razoabilidade, cumpre registrar que o presente trabalho foi realizado nos exatos termos da legislação tributária vigente, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I, do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Dessa forma, observa-se que as infrações cometidas pela Autuada restaram devidamente comprovadas, e não tendo a Impugnante apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 300/301, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Cebrace Cristal Plano Ltda, sustentou oralmente o Dr. Márcio Augusto Athayde Generoso e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Guilherme Bessa Neto. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 31 de março de 2026.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor**

CSP